

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054706

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 5 de junio de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 947/2012***SUMARIO:**

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Devolución de ingresos indebidos. Supuestos de procedencia. Duplicidad en el pago de deudas u obligaciones tributarias. Principio de la íntegra regularización. El principio de seguridad jurídica, consagrado en el art. 9.3 CE, no ampara el derecho a deducir de quien soportó de buena fe una deducción indebida -por la confianza en la apariencia de que quienes actuaban eran sujetos pasivos del IVA-, razón por la cual resulta procedente la práctica de la liquidación procedente. Ahora bien, lo que sí protege el principio de seguridad jurídica es la situación de quien habiendo deducido el importe de una repercusión indebida se ve sometido a una actuación inspectora de regularización que da lugar a una duplicidad impositiva, mediante la exigencia del impuesto indebidamente deducido sin devolución simultánea del importe de la repercusión indebida. [Vid., en el mismo sentido, SSTs, de 23 de enero de 2014, rec. n.º 5668/2011 (NFJ053611), de 18 de septiembre de 2013, recurso n.º 4498/2012 (NFJ052037) y, de 3 de abril de 2008, recurso n.º 3914/2002 (NFJ031920)].

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 9.3.

PONENTE:*Don Manuel Martín Timón.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE
Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO
Don MANUEL MARTIN TIMON
Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a cinco de Junio de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados al margen anotados, el presente recurso de casación, número 947/2012, interpuesto por D. Jacobo de Gandarillas Martos, Procurador de los Tribunales, en representación de CAMPOBURGOS UNION TEMPORAL DE EMPRESAS (UTE) , contra la Sentencia de la Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 22 de diciembre de 2011, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 276/2008 , deducido frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 28 de mayo de 2008, relacionada con acuerdo de liquidación, referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, del ejercicio 2003.

Ha sido parte recurrida, y se ha opuesto al recurso, LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO , representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Como consecuencia de actuación inspectora seguida respecto a la entidad CAMPOBURGOS U.T.E, por Impuesto sobre el Valor Añadido, de los ejercicios 2000 a 2003, por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León, se procedió a la formalización de dos Actas:

-Un Acta de conformidad, y previa, nº A01- NUM000 , en la que se regularizaba la situación del obligado tributario por IVA correspondiente al ejercicio 2003, por los conceptos a los que se había prestado la conformidad.

-Un Acta de disconformidad nº A02- NUM001 , en la que se regularizaba la situación de la entidad por IVA del ejercicio 2003, respecto del supuesto que se expone a continuación, en el que la Inspección consideró que no existía derecho a deducción por IVA, dando lugar a una liquidación por importe de 1.102.838,69 euros, de los que 1.037.281,82 euros corresponden a cuota y 65.556,87 euros corresponden a intereses de demora.

Según la resolución del TEAC a que después se hace referencia, de las actuaciones de comprobación e investigación desarrolladas, se desprende entre otra, la información relevante que se expone a continuación en forma sucinta:

1) Mediante escritura pública de 12 de mayo de 2000, las entidades CAMPOBURGOS, S.L. PROMOCIONES BURGALASAS, 2000, S.L, y PROYECTOS ARTECA 2000, S.L. y JUSTO COBO, S.L constituyeron una Unión Temporal de Empresas conforme la Ley 18/1982 de 26 de mayo.

La entidad CAMPOBURGOS, U.T.E. tenía por objeto social el desarrollo de la urbanización y la promoción inmobiliaria de edificaciones y sus partes en el polígono denominado "El Parral" , incluida la contrata y ejecución de obras, propias o ajenas, y en general todas las actividades características de la industria de la construcción o que se relacionen con la promoción inmobiliaria así como la realización de cuantos actos, contratos y negocios puedan servir a los fines aludidos.

2) La actividad desarrollada por la entidad CAMPOBURGOS, U.T.E. en los períodos objeto de comprobación es la promoción inmobiliaria de edificaciones, estando dada de alta en el epígrafe 833 del Impuesto sobre Actividades Económicas.

3) Mediante escritura pública de compraventa nº 26 de 3 de enero de 2003, otorgada ante el Notario D. Julián Martínez Pantoja, las cuatro compañías mercantiles miembros de CAMPOBURGOS, U.T.E. adquirieron, en proporción a su participación y para dejarlas afectas a la actividad empresarial de la UTE, las siguientes fincas urbanas:

- Parcela resultante " NUM002 " del Área de Ejecución 51.01b, "Camino de la Plata", que tiene una superficie de 909,90 m2.

-Una participación indivisa del 25,3950% de la parcela resultante " NUM003 ", del Área de ejecución 51.01b, que tiene una superficie de 351,68 m2

- Parcela de terreno en Villimar, donde llaman Camino de los Andaluces, de 2.073,87 m2.

- Parcela de terreno en Villimar, donde llaman Camino de los Andaluces, de 1.583,24 m2.

En la escritura se indica que las dos últimas fincas descritas se encuentran afectadas e incluidas, con la descripción y superficie reflejada, dentro de la Unidad de Actuación 51.0.a, "Camino de la Plata", de Burgos, en cuyo proyecto y en virtud de la aportación de ambas fincas, se adjudica a los vendedores la parcela resultante "E-7", de 565,93 m2, con una superficie edificable de 2.195,58 m2. No obstante debe destacarse que adicionalmente se indica que "al no estar aprobado definitivamente el Proyecto de Actuación", la edificabilidad asignada en la Unidad de Actuación 51.01 a, en la parcela "E-7" puede llegar a variar, por lo que se establece que, "una vez aprobado definitivamente el Proyecto de la Unidad de Actuación 51.01.a, se revisará el precio establecido para las dos últimas parcelas anteriormente descritas.

4) El precio total de la venta asciende a 6.483.011,43 euros, de los que 4.641.854,24 euros corresponden al precio de la finca primeramente descrita, 455.608,53 euros el precio de la participación indivisa de la finca descrita en segundo lugar y la suma de 1.385.548,66 euros, al precio de las dos últimas.

5) La operación se sometió al Impuesto sobre el Valor Añadido, habiéndose repercutido las cuotas correspondientes (1.037.281,83 euros en total) mediante cinco facturas emitidas por los vendedores, cuotas que fueron deducidas en la autoliquidación correspondiente a marzo de 2003 presentada por el obligado tributario.

6) Los vendedores fueron las personas que se detallan a continuación:

a.- D. Luis Manuel , N.I.F. NUM004 y su esposa D.ª Lorena , N.I.F. NUM005 , dueños en pleno dominio, con carácter ganancial, de una participación indivisa del 14% de las fincas transmitidas.

b. - D.ª Otilia , N.I.F. NUM006 , dueña en pleno dominio de una participación indivisa del 21,50% de las fincas transmitidas.

c.- D Amador , N.I.F. NUM007 , y su esposa D.ª Tatiana , N.I.F. NUM008 , dueños en pleno dominio, con carácter ganancial, de una participación indivisa del 21,50% de las fincas transmitidas.

d. - D. Casiano , N.I.F. NUM009 y su esposa, Dª Ángela , N.I.F. NUM010 , dueños en pleno dominio, con carácter ganancial, de una participación indivisa del 21,50% de las fincas transmitidas.

e. - D. Ezequias , NIF NUM011 , y su esposa D.ª Ana , N.I.F. NUM012 , dueños en pleno dominio, con carácter ganancial, de una participación indivisa del 21,50% de las fincas transmitidas.

7. Los vendedores a los que se pudo localizar mediante requerimientos efectuados al efecto, contestaron aportando como acreditación documental de la afectación a una actividad empresarial la copia de la escritura pública de 10 de mayo de 2000 de constitución de la Junta de Compensación de la Unidad de Ejecución 51.01.b) de "Camino de la Plata II", de Burgos. Manifiestan que dicha actividad consiste en la compra, arrendamiento, urbanización y venta de inmuebles, salvo en el caso de D. Luis Manuel y esposa, que circunscriben la misma a la urbanización de terrenos en cuanto que propietarios y miembros de la Junta de Compensación señalada. En cuanto a los demás elementos que constituían el patrimonio empresarial de la actividad en la fecha de la escritura, D. Luis Manuel y esposa manifiestan que no existía ningún otro y que la actividad finalizó con la venta realizada el 3.1.2003, mientras que las demás personas requeridas relacionan todas ellas los mismos inmuebles: una nave arrendada en la Carretera de Logroño, de Burgos, tres solares en Villanueva de la Cañada (Madrid) y un solar en la Carretera de Madrid- Irún de Burgos, añadiendo que la actividad anteriormente descrita se ejerce con carácter de indefinida desde 1998.

Igualmente se efectuó requerimiento de información a la Junta de Compensación U.E. 51.01.b "Camino de la Plata II", en el que se solicitaba:

-Descripción y justificación documental de las obras que desde su constitución, y hasta finales del ejercicio 2003 se habían efectuado por la Junta de Compensación, encaminadas a la efectiva urbanización de los terrenos en ella comprendidos, así como de las fechas de las mismas y de sus importes.

-Certificación de cada una de las derramas exigidas, durante el ejercicio 2003 y anteriores, a cada uno de los partícipes, así como indicación de las fechas en que han sido satisfechas por éstos.

Se aportó diversa documentación, entre la que destaca la copia del Acta de la Asamblea General de 5.12.2002 en la que se adjudican las obras de urbanización a la empresa Excavaciones Saiz, S.A., una carta de 14.12. 2004 en la que dicha empresa indica que las obras de urbanización se iniciaron en el mes de diciembre de 2002 mediante la colocación de casetas de obra, el vallado de la zona a actuar y catas del terreno, y copia de todas y cada una de las certificaciones de obra así como de las facturas correspondientes a las mismas. Asimismo, se aportó certificación de las derramas exigidas a cada uno de los partícipes, con indicación de las fechas en que fueron satisfechas por éstos, y copia de los libros de facturas emitidas y recibidas donde figuran todos los gastos de urbanización habidos desde la constitución de la Junta de Compensación.

Según consta en el expediente la Junta de Compensación de la Unidad de Ejecución 51.01.b) presentó la correspondiente declaración censal solicitando la asignación de NIF el 27-07-2000 y la de inicio de actividad el 30-12-2002. Por otro lado y respecto a la Junta de Compensación de la Unidad de Ejecución 51.01.a) solicitó el NIF el 12-02-2002, no constando la declaración de inicio de actividad.

8. De la documentación incorporada al expediente se desprende que no ha quedado acreditado que los vendedores de las fincas citadas -nueve personas físicas- desarrollaran actividad empresarial a la que estuvieran afectos estos bienes, reseñándose que ninguno de ellos, salvo dos, declaraba rendimientos de actividad económica alguna y los que lo hacían -rendimientos de la actividad de Intendente y Profesor Mercantil y de actividad agraria-, resulta evidente que los bienes transmitidos no lo fueron en el desarrollo de su actividad.

9 . Si nos circunscribimos al ámbito del IVA, debe analizarse por tanto si podrían considerarse empresarios de conformidad con lo establecido en el artículo 5.Uno.d de la Ley 37/1992 . En este caso, no procede la consideración de los vendedores como urbanizadores de terrenos dado que en el momento de la venta no había comenzado la urbanización de ninguno de los terrenos transmitidos. Los trabajos de urbanización de las dos parcelas primeramente descritas no habían comenzado a la fecha de la escritura pública de venta puesto que no se considera como tal los servicios de diversos profesionales prestados con carácter previo a la Junta de Compensación ni los de vallado, catas y colocación de casetas realizados por la empresa contratista, situación mucho más evidente en el caso de las dos últimas parcelas, puesto que en el momento de la venta no estaba aprobado el correspondiente Proyecto de Actuación por lo que de acuerdo con la legislación urbanística de la Comunidad Autónoma no podían haberse iniciado las correspondientes obras.

10. Por tanto, y dado que las entregas se habían realizado por personas físicas que no ostentaban la condición de empresarios, la operación no estaba sujeta al impuesto sobre el Valor Añadido sino a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por lo que las cuotas deducidas por el obligado tributario no pueden considerarse deducibles en aplicación del artículo 92 de la Ley 37/1992 .

11 . No obstante lo anterior, la Inspección analiza de forma subsidiaria el régimen de exención contemplado en el artículo 20.Uno.2º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido ("Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria y los destinados exclusivamente a parques y jardines o superficies viales de uso público") :

-Considera que los terrenos no pueden tener la calificación de en curso de urbanización ni urbanizados, por lo que se trataría de una entrega exenta.

-No sería correcta la renuncia a la exención, puesto que falta el requisito esencial de la comunicación fehaciente al adquirente de la renuncia a la exención con carácter previo o simultáneo a la entrega del bien.

12. Finalmente, la Inspección además, en el acuerdo de liquidación, determinó la falta de legitimación de la entidad X, U.T.E. para solicitar la devolución de los ingresos indebidamente efectuados.

Segundo.

- CAMPOBURGOS, U.T.E. formuló reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central contra la liquidación girada, la cual fue estimada en parte por Resolución de 28 de mayo de 2008, "en los términos expuestos en el Fundamento de Derecho Séptimo."

En el referido Fundamento de Derecho Séptimo se consideraba legitimada a CAMPOBURGOS U.T.E. para solicitar la devolución de ingresos indebidos por la repercusión soportada, si bien "en ningún caso se declara que el resultado de los cálculos del reclamante expresados en la solicitud de devolución se derive de una interpretación conforme a Derecho de las disposiciones aplicables de la Ley General Tributaria, en cuando no ha sido objeto de comprobación el cumplimiento de todos y cada uno de los requisitos necesarios para el reconocimiento de dicha solicitud".

Tercero.

Como no se conformara con la resolución del TEAC, la representación procesal de CAMPOBURGOS U.T.E. interpuso contra la misma recurso contencioso-administrativo, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Sexta de dicho Organismo Jurisdiccional, que lo tramitó con el número 276/2008, dicto sentencia desestimatoria, de fecha 22 de diciembre de 2011 .

Cuarto.

La representación procesal de CAMPOBURGOS U.T.E, preparó recurso de casación contra la sentencia, y, tras ser tenido por preparado, lo interpuso, por medio de escrito presentado en 3 de abril de 2012, en el que solicita su anulación y que en la que se dicte en sustitución, se estime el recurso contencioso administrativo y se anule la resolución del TEAC.

Quinto.

- El Abogado del Estado se opuso al recurso de casación, por medio de escrito presentado en 31 de octubre de 2012, en el que solicita su desestimación, con imposición de las costas a la recurrente.

Sexto.

Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo la audiencia del cuatro de junio de dos mil catorce, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La sentencia basa su fallo desestimatorio en la siguiente argumentación, recogida en los Fundamentos de Derecho Segundo y Tercero, en los que se argumenta:

"TERCERO: La cuestión ha examinar en este recurso es determinar si los vendedores tienen la condición de empresario conforme a lo previsto en el artículo cinco uno apartado a) de la Ley 37/1992 que establece que "A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo."

El apartado siguiente que es el apartado dos que establece que "Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido".

El TEAC y el Abogado del Estado afirman que esta cuestión no es objeto de controversia cuando lo cierto es que el recurrente ya desde las alegaciones al acta de disconformidad y en la reclamación económico-administrativa manifestó que los vendedores desarrollaban con habitualidad operaciones inmobiliarias y no limitadas a la operación de compraventa que se ha regularizado en vía administrativa. Es decir no se trata de una actuación ocasional que es la prevista en el artículo 5 uno d) sino una actividad habitual y entiende que está incardinada en el artículo 5 uno a).

El recurrente para acreditar que los recurrentes personas físicas desarrollan una actividad empresarial hace referencia a: 1) Las declaraciones de los vendedores de IVA/IRPF ejercicios 2000 a 2003 que aparecen resumidos en el cuadro que figura en la página 11 de la demanda y que acredita que han actuado de forma conjunta (si bien por los beneficios fiscales que ello les ha supuesto en su tributación del IRPF presenten las declaraciones de forma individual). El importe global de los beneficios del grupo en esos cuatro años ha ascendido a más de 4,8 millones de euros. (el total de la base imponible del IVA asciende a 19.071.022,31 euros y la cuota es de 3.051.363,57 euros) 2) el volumen de suelo rústico comprado para vender transformado. (el suelo que es objeto de transmisión en una sola escritura publica es de 16.816,85 m² edificables) 3) la trayectoria dilatada en el tiempo de operaciones inmobiliarias con ventas posteriores de la misma índole 4) la gestión urbanística desarrollada por los vendedores como promotores de la Junta de compensación de carácter fiduciario, siendo fundadores de la misma y habiendo acreditado el carácter de expertos urbanistas.

Esta Sala entiende que de los elementos de prueba que se han aportado al expediente no se puede afirmar que los vendedores de la finca tienen la condición de sujetos pasivos conforme a lo previsto en el artículo 5 uno a). El hecho de que se transmita una gran superficie de suelo y se haya obtenido un considerable beneficio por la compraventa no implica que esa venta se ha realizado en ejercicio de una actividad empresarial conforme a lo previsto en el artículo cinco apartado dos que exige "la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios". Tal como señala la Inspección teniendo en cuenta las declaraciones del Impuesto sobre actividades económicas, los rendimientos de actividades económicas y las declaraciones del Impuesto sobre el valor añadido de los ejercicios 2001, 2002 y 2003 resulta que

a) De las nueve personas físicas que intervienen en calidad de vendedores de la compraventa 8 no figuran matriculados en el IAE y no declaran rendimientos de actividad económica alguna. En cuanto D. Luis Manuel figura matriculado en el epígrafe 742 de actividades profesionales correspondiente a profesor mercantil y declara los rendimientos de esa actividad, Doña Ángela declara rendimientos en los ejercicios 2001 y 2002 por ser partícipe en una comunidad de bienes y en una sociedad civil en Jerez de la Frontera.

b) En cuanto a las declaraciones de IVA presentadas en esos años, los que la presentan solo se refiere a la base y cuota correspondiente a la venta realizada a Campoburgos. Otros no presentan ninguna declaración de IVA: D. Luis Manuel y su esposa, y doña Ana .

c) No consta acreditado en esos años una trayectoria dilatada en el tiempo de operaciones inmobiliarias sin que el hecho de que sean titulares en común de unos inmuebles permitan realizar esa afirmación: nave arrendada en la carretera de Logroño de Burgos, tres solares en Villanueva de la Cañada y un solar en la carretera Madrid-Irún de Burgos. Por otra parte el propio recurrente reconoce que esas múltiples operaciones se declaran en algunos casos por el grupo familiar Andrés a través de la Comunidad de bienes DIRECCION000 CB y URAL DOS SC constituidas para la actividad promotora del suelo pero no es el caso del terreno objeto de la compraventa cuyo titular no era ninguna entidad sino 9 personas físicas.

d) Al menos dos personas que intervienen en la compraventa no queda acreditado en absoluto que desarrollara una actividad empresarial de promoción inmobiliaria de forma habitual ya que no consta tengan relación con lo que denomina el recurrente grupo familiar Ezequias Amador Otilia . Así D. Luis Manuel y su esposa indican (folio 349 del expediente administrativo, anexo c) que la actividad de promoción inmobiliaria ha sido la desarrollada en relación a ese terreno en cuanto propietario y miembro de la Junta de compensación y que no existían otros elementos que constituirían un patrimonio empresarial de dicha actividad. El hecho de que

hipotéticamente hubiera realizado en relación a ese terreno asesoramiento o gestiones en la compra o para su transformación en suelo edificable no determina que tenga la condición de sujeto pasivo ya que se trata de una actividad ocasional relacionada con un solo terreno no teniendo la cualidad de urbanizador conforme a lo previsto en el artículo 5 uno d) tal como hemos razonado al no haberse iniciado operaciones materiales de transformación del terreno.

En cuanto al principio de confianza legítima afirma la recurrente que los vendedores son unos conocidos promotores de suelo de Burgos pertenecientes a un conocido grupo empresarial familiar (tres hermanos y un tío y un asesor y sus respectivos cónyuges) que aseguraron ser sujetos pasivos del IVA. Respecto a este apartado indicar que no consta que los vendedores manifestaran en la escritura pública que tuvieran la condición de empresarios o profesionales por el hecho de realizar una actividad empresarial de las previstas en el apartado dos del artículo cinco de la Ley 37/1992, es decir por realizar actividades empresariales o profesionales que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Sí que lo ha hecho la parte compradora Campoburgos Unión Temporal de Empresas integrada a su vez por otras cuatro empresas dedicadas a la promoción inmobiliaria y así se recoge que fue constituida en el año 2000 y que tiene por objeto "el desarrollo de la urbanización y la promoción inmobiliaria de edificación". El hecho de que en la escritura se indique "Manifiestan los comparecientes que le ha sido repercutido y cobrado a la parte compradora el IVA correspondiente a esta transmisión, solicitando por tanto la no sujeción de la presente escritura al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales" no supone admitir que los vendedores desarrollaban una actividad promotora de suelo en los términos previstos en el artículo cinco apartado dos de la LIVA es decir en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional ya que hay que tener en cuenta que conforme al artículo 5 de la Ley 37/1992 del IVA también tienen la condición de empresarios a los efectos del IVA los que realizan determinadas operaciones aunque sean ocasionales y aisladas y en concreto en lo que aquí interesa el artículo 5 uno d) considera que son empresarios a efectos del IVA "Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente". Debe tenerse en cuenta que en la fecha en que se firmó la escritura de compraventa 3 de enero de 2003 el Tribunal Supremo no había aun establecido que para otorgar la condición de urbanizador ocasional a quien efectúe una entrega de una finca no es suficiente que realice la entregas de terrenos destinados a la edificación sino que se hayan iniciado las obras de transformación física de los terrenos. Por otra parte el recurrente entiende y así alegó ante el TEAC (folio 12 de la resolución) que el concepto de urbanizador aplicado por la Inspección y sentado por el Tribunal Supremo es relativo a la exención del artículo 20 uno 20 a) de la Ley del Impuesto pero no a efectos de la condición de empresario conforme al artículo 5 uno d). Por lo tanto las partes pudieron entender que por ello el vendedor tenía la cualidad de empresario a efectos del IVA ya que aun tratándose de una operación ocasional encajaba en ese supuesto de hecho al tener el vendedor la cualidad de urbanizador por el hecho de haberse realizado actuaciones para que el suelo adquiriera la condición de edificable. Así consta que los vendedores para acreditar de la afectación de la venta del terreno a una actividad empresarial aportaron la copia de la escritura pública de 10 de mayo de 2000 de constitución de la Junta de Compensación.

Conforme a lo razonado procede desestimar el recurso interpuesto."

Segundo.

La representación procesal de Campoburgos, U.T.E., articula su recurso de casación con tres motivos, el primero de los cuales aparece formulado por la vía ofrecida por el artículo 88.1.c) de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, y los otros dos con sustento en la letra d) de dicho precepto legal .

1º) En el primer motivo se denuncia incongruencia "omisiva" o "ex silentio" de la sentencia impugnada, por dejar imprejuizado uno de los motivos impugnatorios de la resolución administrativa recurrida en la instancia que esgrimió en su demanda, esto es, "haber sido dictada basándose en un expediente manifiesta y sustancialmente incompleto", lo que le ha producido indefensión.

Afirma la recurrente que no obraban en el expediente, las declaraciones del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Valor Añadido de los vendedores de los terrenos, a los que la Administración tributaria negó la condición de empresarios en ese último Impuesto, recordando que no cabe sustentar esa decisión en el vacío, y que esta relevante información para su defensa no estaba a su disposición.

Sigue exponiendo la representación procesal de CAMPOBURGOS U.T.E., que solicitó en la fase probatoria que se librara oficio a la Administración tributaria para que aportase las declaraciones del IRPF e IVA de los vendedores, que todavía no habían sido incorporadas al expediente, pese a ordenar la Sala de instancia a la Administración Tributaria reiteradamente su completitud, por considerarlas imprescindibles para formar un juicio adecuado sobre la condición de los vendedores y añade que sin embargo, la prueba interesada fue denegada por

la Sala a quo, por Providencia de 27 de abril de 2011, en la que manifestó: "En su caso, si esta Sala considera que era relevante el examen de dichas declaraciones para determinar si los transmitentes eran empresarios promotores o particulares transmitentes, lo procedente será ordenar la retroacción de actuaciones para que la Inspección realice las investigaciones oportunas".

Afirma que esa Providencia "señalaba a esta parte la necesidad de esperar a que la Sala analizara la cuestión y constatará si la base probatoria del expediente administrativo era o no incompleta y permitía o no tener por cierto el hecho de que los transmitentes de la parcela no fuesen sujetos pasivos del IVA"; que "ese pronunciamiento nunca se produjo", y que "La Sentencia recurrida toma su decisión analizando directamente si, con los elementos obrantes en autos, puede concluirse que los vendedores son sujetos pasivos del IVA. Pero no resuelve acerca de si esos elementos de juicio eran suficientes para que la Administración tributaria alcanzara esa conclusión sin examinar la documentación omitida que mi mandante señaló".

No considera subsanada esta omisión de la sentencia recurrida por el Auto emitido por la Audiencia Nacional el 13 de enero de 2012, que resolvió su solicitud de completarla, al amparo del artículo 267.5 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, declarando:

"No ha lugar a completar la sentencia ya que esta Sala ya ha considerado y así consta en el fundamento de derecho tercero las alegaciones del recurrente referidas al IRPF ejercicios 2000 a 2003 (sobre lo que solicitaba la ampliación del expediente) que aparecen resumidos en el cuadro que figura en la página 11. Si bien ciertamente no se remitió toda la documentación solicitada a la Administración se remitió parcialmente la misma y a la vista de la misma y el resto de las pruebas aportadas en el expediente se desestimó el recurso interpuesto".

A juicio de la recurrente, con esta simple descripción no cabe conocer por qué se desestimó el motivo impugnatorio articulado en la demanda contra la resolución administrativa concernida, que la Providencia de 27 de abril de 2011 anunció se resolvería en la sentencia, ordenando o no la retroacción de las actuaciones inspectoras.

2º) En el segundo motivo, reprocha la recurrente a la sentencia la infracción de los artículos 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (anterior artículo 114 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre), 10.2 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril (actualmente, artículo 180.1 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), y 91 y 92 del Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo (actualmente, artículo 55 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo), todos ellos en conexión con los artículos 5.Uno, letras a), b) y c), y 88.1 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido.

Sostiene la recurrente que si no se la considera incongruente, la sentencia recurrida habría vulnerado todos esos preceptos, porque no era posible entender que la Administración Tributaria cumplió con su carga probatoria o, como mínimo, que respetó el derecho a la defensa del interesado, cuando decidió no unir a las actuaciones la documentación tributaria solicitada, porque el juego de aquellos debió llevar a la Sala a quo a entender que la liquidación tributaria practicada era improcedente, antes de examinar los elementos de prueba parciales que con dificultad se pudieron hacer llegar al expediente.

Razona que pesaba sobre la Administración Tributaria la carga de desvirtuar la apariencia creada por las facturas con la correspondiente repercusión del IVA y la declaración de quienes las realizaron de ser sujeto pasivo de ese impuesto, si quería girar un acuerdo de liquidación basado en la improcedencia de las cuotas soportadas, no bastando para absolver esa carga con limitarse a afirmar que no constaba la condición de sujeto pasivo de los que repercutieron.

Aun cuando se entendiera que como entidad repercutida debía probar la condición de sujeto pasivo de quienes efectuaron la repercusión, si quería deducir el IVA soportado como consecuencia de la misma, considera que absolvió esa carga al señalar los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria, como hizo reiteradamente, no cabiendo situarle en una posición de absoluta indefensión, cuando habiendo realizado todos los esfuerzos probatorios que estaban en su mano para acreditar lo que la ley le exige que pruebe en aras a ejercitar su derecho, no lo logró por causa de una actitud pasiva de los órganos administrativos que tienen en su poder los datos necesarios, tal y como ha manifestado la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en Sentencia de 17 de enero de 2012 (casación 2142/10, FJ 3º).

Aduce que la Sala de instancia, después de identificar correctamente la controversia, yerra cuando considera que la carga de acreditar la condición de los vendedores correspondía íntegramente a CAMPOBURGOS, U.T.E., cuando lo procedente era que la Administración tributaria probara lo contrario; esto es, los jueces a quo no debían examinar si con los elementos de prueba obrantes en el expediente podía afirmarse la condición de empresarios de los vendedores, sino si la Administración había aportado los elementos de prueba suficientes para sostener lo contrario. Máxime cuando designó elementos probatorios acreditativos de la condición de sujetos pasivos de los vendedores que no fueron unidos al expediente por causa imputable a la Administración.

Asegura que si la Sala a quo hubiera llevado a cabo la operación que anunció en la providencia de 27 de abril de 2011, habría concluido que la falta de unión al expediente de la documentación tributaria solicitada era relevante a los efectos de considerar: 1º) que la Administración Tributaria no había investigado ni acreditado mediante un análisis exhaustivo la auténtica condición de los vendedores; y 2º) que cualquier insuficiencia probatoria asociada a la documentación no aportada al expediente no podía perjudicar a CAMPOBURGOS, U.T.E., para no ocasionarle indefensión, porque el principio de facilidad probatoria exigía a la Administración Tributaria la aportación de tales documentos.

De haberlo hecho así, dice, la sentencia recurrida hubiera considerado que la liquidación tributaria no estaba suficientemente sustentada en elementos probatorios completos y exhaustivos, lo que le hubiera conducido a anularla.

3º) Finalmente, en el tercer motivo se imputa a la sentencia contravención de los artículos 9.3 de la Constitución Española, y 3.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, así como de los principios generales del Derecho comunitario de seguridad jurídica, confianza legítima y proporcionalidad, contenidos en los artículos 5 del Tratado de la Unión Europea y 296 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en el sentido considerado, entre otras, por la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 21 de febrero de 2008 (C-271/06, Netto Supermarkt).

Aun siendo de aplicación los principios generales de seguridad jurídica, confianza legítima y proporcionalidad en la actuación de la Administración Tributaria, cuando comprueba la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido por quien ha soportado de buena fe actos de repercusión realizados por quienes se presentaron en el tráfico con la apariencia de ser sujetos pasivos del impuesto, la Sala de instancia estima que no juega el principio de confianza legítima porque las partes en la compraventa de los terrenos podrían haber entendido, al haberse producido la operación antes de que la jurisprudencia aclarase este particular, que los transmitentes eran sujetos pasivos, en aplicación del artículo 5.Uno, letra d), de la Ley 37/1992, precepto que otorga tal condición a quienes realicen las operaciones ocasionales o aisladas que contempla.

Sostiene que con este razonamiento, además de realizar una conjetura arbitraria respecto del ánimo interno de los otorgantes de la escritura pública de compraventa, la Sala a quo olvida que lo importante es la existencia de actos externos inequívocos de los vendedores y una apariencia fundada de que eran sujetos pasivos del impuesto, y así lo manifestaron ante notario, confirmándolo al emitir las correspondientes facturas, por lo que Campoburgos, U.T.E., que actuó de buena fe en todo momento, lo que nunca se le ha negado, tenía el lógico y correlativo derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido, asentado en la legítima confianza depositada en que los vendedores eran sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido.

Afirma, por consiguiente, que la sentencia recurrida debió estimar, cuando menos, que los principios de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica y proporcionalidad impedían considerar conforme a derecho la liquidación practicada.

Asegura que esos principios permiten concluir el derecho a la deducción del IVA repercutido por quien soporta un acto de repercusión, mediante la correspondiente factura, aun cuando a posteriori la Inspección de los Tributos compruebe que fue realizado por quien no era sujeto pasivo del mismo.

Considera que esa conclusión viene apoyada por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, que enfatiza una idea capital: no puede pedirse al sujeto pasivo mayor diligencia que la que cabe exigir a un ordenado comerciante. Extracta en este sentido algunos pasajes de las sentencias de 21 de febrero de 2008 (asunto C-271/06), Netto Supermarkt, y 27 de septiembre de 2007 (asunto C-409/04), Teleos y otros.

Con el fin de exponer con mayor claridad por qué la sentencia incurre en las vulneraciones denunciadas en el encabezamiento del motivo, entiende que procede integrar en el relato de hechos probados, al amparo del artículo 88.3 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, que los vendedores de las fincas transmitidas no sólo aseguraron en la escritura pública de compraventa que eran sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, sino que también expidieron cinco facturas en la forma prevista en las normas reguladoras del Impuesto, con las consiguientes cuotas repercutidas. Y recuerda que lo relevante para aplicar el principio de confianza legítima no es la razón concreta por la cual llegó a la convicción de que tenía ese derecho a deducir las cuotas del IVA soportadas, sino que, actuando en todo momento de buena fe, lo que la sentencia impugnada no niega, intervino en un negocio jurídico en el que la contraparte manifestó de manera inequívoca su condición de sujeto pasivo e incluso realizó los actos formales típicos orientados a su repercusión, como fue la expedición de las correspondientes facturas con los requisitos previstos por la regulación del Impuesto.

Tercero.

- El Abogado del Estado, en cuanto al primer motivo, tras recordar que la congruencia de las sentencias no precisa una respuesta pormenorizada a todas y a cada una de las argumentaciones o alegaciones de las partes, de forma paralela a cómo éstas las formulan, opone que se practicaron parcialmente las pruebas

solicitadas y declaradas pertinentes, habiendo examinado la Sala de instancia, respecto de la inadmitida, si la resolución administrativa se dictó con sustento en las pruebas necesarias, concluyendo en el tercer fundamento de la sentencia recurrida que los elementos de convicción aportados al expediente bastan para concluir que los vendedores no tenían la condición de sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tal y como había sostenido la Inspección de los Tributos, desestimando así de forma implícita la alegación realizada en la demanda.

En cuanto al segundo motivo, el Defensor de la Administración descarta la eventual vulneración del artículo 105 de la Ley General Tributaria de 2003, porque de su tenor se desprende que era la entidad recurrente la que debía hacer valer su derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido, probando los hechos constitutivos del mismo, cosa que no ha hecho, ni siquiera designando los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria, como deriva de los antecedentes del caso. Y que, en cualquier caso, la prueba ha sido debidamente apreciada por la Sala de instancia, recordando que el error en su valoración no es revisable en casación,

Entiende inexistente la infracción del artículo 10 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, así como de los artículos 91 y 92 del Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, porque simplemente se produjo una actuación de la Inspección de los Tributos, posteriormente revisada en vía jurisdiccional, respecto de la deducción de una cuota del IVA, procedente de un acto de repercusión realizado por quien se presentó en el tráfico jurídico como sujeto pasivo del impuesto, cuando no lo era.

Tras insistir en la imposibilidad de revisar en casación la valoración de la prueba, salvo en casos tasados que aquí no concurren, recuerda que de las nueve personas físicas que intervinieron en calidad de vendedores, ocho no figuraban matriculadas siquiera en el Impuesto sobre Actividades Económicas, haciendo así innecesaria la declaración por actividad empresarial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues la falta de matrícula supone la inexistencia de actividades económicas, es decir, de las previstas en el artículo 5 de la Ley 37/1992. Destaca, además, que las declaraciones del IVA sí se examinan en la sentencia recurrida, concluyendo respecto de las correspondientes a los vendedores que las presentaron, que éstas sólo hacían referencia a la venta realizada a la entidad recurrente, y añadiendo que otros vendedores no presentaron declaración por el referido Impuesto. Por consiguiente, la Administración tributaria no necesitaba más información y la Sala a quo actuó correctamente en su función revisora de la prueba.

Por último, en cuanto al tercer motivo, el Abogado del Estado califica como incierta la tesis de que quien soporta de buena fe un acto de repercusión por el Impuesto sobre el Valor Añadido tenga derecho a la deducción de la correspondiente cuota, pues lo esencial es si concurren los requisitos legalmente establecidos para disfrutar de tal derecho, sin que en el recurso de casación se realice alegación alguna sobre el particular.

Remarca que en el Fundamento de Derecho Tercero de la sentencia recurrida, en relación con el principio de confianza legítima, la Sala de instancia precisa que no consta que los vendedores manifestaran en la escritura pública de compraventa, que tuvieran la condición de empresarios por el hecho de realizar una actividad empresarial de las previstas en el artículo 5.Dos de la Ley 37/1992, sin que el hecho de que la escritura pública indique que "Manifiestan los comparecientes que le ha sido repercutido y cobrado a la parte compradora el IVA correspondiente a esta transmisión, solicitando por tanto la no sujeción de la presente escritura al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales", suponga admitir que los vendedores desarrollaban una actividad promotora de suelo en los términos necesarios.

Considera, por consiguiente, que el motivo debe desestimarse, sin que sea pertinente acudir a la jurisprudencia comunitaria que cita, referida a supuestos distintos, porque la sentencia no vulnera los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, pues simplemente se produjo un procedimiento inspector cuyo resultado ha sido confirmado por la Sala de instancia.

Cuarto.

Comenzamos nuestra respuesta al recurso de casación por el primer motivo de los formulados en el mismo, lo que resulta obligado habida cuenta de que en el mismo se alega incongruencia en la sentencia, al haberse dictado con base en un expediente incompleto, por no figurar en él las declaraciones del IRPF e IVA de los vendedores de los terrenos, a los que la Administración negó la condición de empresarios, añadiéndose que si bien resuelve con los elementos obrantes en autos, "pero no resuelve acerca de si esos elementos de juicio eran suficiente para que la Administración alcanzara esa conclusión sin examinar la documentación omitida que mi mandante señaló".

Pues bien, la hoy recurrente, en su escrito de demanda (páginas 24 a 26), manifestó en síntesis, que el actuario no comprobó las declaraciones de IRPF de los vendedores, siendo así que era una premisa imprescindible para una correcta regularización y que el TEAC no reclamó que se completara el expediente con las declaraciones omitidas, antes de abrir el trámite para formular alegaciones frente a la liquidación reclamada, lo que le había causado indefensión, que debía determinar la anulación de la resolución recurrida y de la liquidación de la que trae causa.

Por su parte, la Sala de instancia, que, efectivamente, denegó la prueba solicitada por CAMPOBURGOS U.T.E, referidas a las declaraciones tributarias de los vendedores o comunidades de bienes en las que participaban durante los ejercicios 2000 a 2009, tras manifestar que la cuestión a examinar en el recurso era la de si aquellos tenían la condición de empresarios en el Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.Uno, letra a) de la Ley 37/1992 , expone las razones dadas por la entidad recurrente a favor de la afirmativa y niega que los elementos aportados justifiquen aquella condición, señalando muy especialmente que "El hecho de que se transmita una gran superficie de suelo y se haya obtenido un considerable beneficio por la compraventa no implica que esa venta se ha realizado en ejercicio de una actividad empresarial conforme a lo previsto en el artículo cinco apartado dos que exige <<la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios>>."

Tras ello, la sentencia (Fundamento de Derecho Tercero antes transcrito), teniendo en cuenta las declaraciones del IAE, los rendimientos de actividades económicas y las declaraciones del IVA, de los ejercicios 2001, 2002, y 2003, analiza las circunstancias concurrentes en cada uno de los vendedores, tal como había hecho la Inspección, llegando a la conclusión de no tener la condición de sujetos pasivos a efectos del IVA, debiendo resaltarse que ninguna de aquellas ha sido negada y mucho menos comentada.

Por lo tanto, la sentencia recurrida toma su decisión mediante el análisis de los elementos obrantes en el expediente y con ello resuelve de forma implícita, que los mismos eran suficientes para ello, lo que conduce a desestimar el motivo en el que se alega la concurrencia del vicio de incongruencia.

Quinto.

Pasamos ahora a resolver el tercer motivo de casación, en el que, como antes de dijo, se alega infracción de los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y proporcionalidad.

Pues bien, el principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución , no ampara el derecho a deducir de quien soportó de buena fe una deducción indebida, razón por la cual resulta procedente la práctica de la liquidación procedente.

Ahora bien, lo que si protege el principio de seguridad jurídica es la situación de quien habiendo deducido el importe de una repercusión indebida se ve sometido a una actuación inspectora de regularización que da lugar a una duplicidad impositiva, mediante la exigencia del impuesto indebidamente deducido sin devolución simultánea del importe de la repercusión indebida.

Por ello, en la Sentencia de 3 de abril de 2008 (recurso de casación 3914/2002), referida a un supuesto análogo al que se contempla en este recurso, se dijo: " Es cierto que el adquirente no podía deducir las cuotas indebidamente repercutidas, pero en la realidad soportó la repercusión, cuestionándose la sujeción del IVA varios años después, por lo que la Inspección, en esta situación, debió limitarse, ante la conclusión de la exención del IVA, por la solución más favorable al contribuyente, reflejando la impropiedad de la repercusión de las cuotas de IVA y, al mismo tiempo, la inexistencia de derecho a la devolución por haber deducido el importe de las cuotas en declaraciones posteriores." En la misma Sentencia se dijo que "es patente que la pretensión de la Administración de cobrar por las cuotas indebidamente deducidas, y además con sus intereses, con independencia de la regularización sobre la base de la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones, conduce a una situación totalmente injusta, con el consiguiente perjuicio para el adquirente, en cuanto comporta una doble tributación por unas mismas operaciones que sólo puede ser reparada si al final se consigue la devolución del IVA."

Este criterio se confirmó en la Sentencia de 18 de septiembre de 2013 (recurso de casación para la unificación de doctrina 4498/2012).

En el mismo sentido, Sentencias de 10 de abril de 2014 (recurso de casación 2887/2012) y de 11 de abril de 2014 (2877/2012).

Resulta sorprendente que el informe ampliatorio señale respecto de tres de las cinco partes vendedoras, haber declarado en IVA la base y cuota de la operación de venta realizada a CAMPOBURGOS U..T.E. y, en cambio, no se procediera en la forma indicada, iniciando también el procedimiento adecuado contra quien, en su caso, no hubiera realizado el ingreso del IVA repercutido.

Por lo expuesto, se estima el motivo.

Sexto.

- La estimación del motivo tercero, sin necesidad de resolver el segundo, determina la anulación de la sentencia y esto último obliga, de conformidad con el artículo 95.2. d) de la Ley de esta Jurisdicción , a resolver lo que proceda dentro de los términos en que aparece planteado el debate, lo que debe hacerse estimando el recurso contencioso-administrativo y anulando la liquidación girada.

Séptimo.

No ha lugar a la imposición de costas en el presente recurso de casación y tampoco en la instancia.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

FALLAMOS**Primero.**

Que debemos estimar y estimamos el recurso de casación, número 947/2012, interpuesto por D. Jacobo de Gandarillas Martos, Procurador de los Tribunales, en representación de CAMPOBURGOS UNION TEMPORAL DE EMPRESAS (UTE), contra la Sentencia de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 22 de diciembre de 2011, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 276/2008 , sentencia que se casa y anula. Sin costas.

Segundo.

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso-administrativo número 276/2008, anulando la liquidación girada y la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que la confirmó. Sin costas.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico PUBLICACION .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.